



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **KADAMO, a. s.**  
sídlem Místecká 1138/101, 703 00 Ostrava  
zastoupen advokátem Mgr. Danielem Keprtou  
sídlem Dlouhá 6, Ostrava

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 8. 2024, č. j. 22455/24/5300-22444-707622,  
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*Žalobní body:*

1. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období za leden až prosinec roku 2011 pro odepření uplatněného nároku na odpočet DPH z přijatých reklamních a marketingových služeb od společnosti PROPAG – STORM, a.s., které byly podle žalovaného zatíženy podvodem, o kterém žalobce věděl a

vědomě se jich účastnil. Napadené rozhodnutí bylo vydáno poté, co byl žalobce odsouzen za daňový trestný čin spáchaný na dani z přidané hodnoty v posuzovaných transakcích v posuzovaném období.

### 1.

2. První žalobní námitkou žalobce uplatnil prekluzi práva stanovit daň. Podle žalobce žalovaný nesprávně posoudil lhůtu podle § 148 odst. 6 daňového řádu, podle kterého *v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně*, je nutno vykládat tak, že prvním rokem je rok, ve kterém došlo k odsouzení daňového subjektu a konec druhého roku je rok následující. Žalobce byl pravomocně odsouzen 8. 6. 2022, nová prekluzivní lhůta pro stanovení daně tak podle žalobce uplynula 31. 12. 2023. Napadené rozhodnutí bylo tedy vydáno po jejím uplynutí (15. 8. 2024). Podle žalobce se žalovaný s jeho námitkou prekluze vypořádal nepřezkoumatelně a lhůta pro stanovení daně již marně uplynula. Tento svůj názor odůvodnil tím, že není jednoznačně určen její počátek, na rozdíl od standardní tříleté lhůty podle § 148 odst. 1 daňového řádu, a při výkladu žalovaného by tato běžela i třetím rokem, což je v rozporu se slovy *do konce druhého roku*. Dále poukázal na to, že tříletou standardní lhůtu správce daně má k dispozici za situace, kdy věc „nezná“, tedy předpokládá se provádění rozsáhlého dokazování. Nová lhůta je lhůtou „navíc“, danou v situaci, kdy správce daně již všechny potřebné skutečnosti má zásadně k dispozici a žádné velké dokazování se nepředpokládá. Tato nová a svou povahou výjimečná lhůta nemohla být zákonodárcem chápána jako skoro stejně dlouhá, jako lhůta standardní, s ohledem na právní jistotu daňového subjektu a jeho ústavně zaručená práva.
3. Žalovaný s tímto nesouhlasil. Podle něj citované ustanovení nevzbuzuje žádnou pochybnost. Lhůta pro stanovení daně z vlastního smyslu slov zcela jednoznačně počíná v roce 2022, kdy byl žalobce odsouzen, prvním následujícím rokem je rok 2023 a druhým následujícím rokem je rok 2024. Konstrukce, kdy prvním rokem by měl být rok 2022, z ničeho neplyne. Na podporu své argumentace se žalovaný dovolal rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn 31 Af 35/2021 a rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn 10 Afs 4/2024 z 18. 6. 2024, kterým NSS rozhodl o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2024, sp. zn 51 Af 6/2023.
4. V replice pak žalobce poukázal na to, že ustanovení § 148 odst. 6 daňového řádu na něj nedopadá, neboť za rok 2011 nebyl odsouzen. Podle sněmovního tisku č. 784 k novelizaci předmětného ustanovení předloženého dne 29. 8. 2024 teprve novelizované znění umožní aplikovat novou lhůtu pro stanovení daně i na osobu odlišnou od osoby odsouzené. Za stávající úpravy však to možné není. Žalobce se ke své žalobní argumentaci podpůrně dovolal nálezu č. j. I. ÚS 1611/07, známým jako teorie 3+0 versus 3+1. Uvedl, že žalovaným zastávaný výklad opomíjí, že při jeho správnosti by nebylo možné daň stanovit v roce 2022. Nastala by tedy stejná situace, jakou řešil Ústavní soud.
5. Žalovaný se **v napadeném rozhodnutí** k této otázce vyjádřil v bodech 144 až 149. Uvedl, že dvouletá lhůta podle § 148 odst. 6 daňového řádu je konečná a na rozdíl od základní lhůty pro stanovení daně ji nelze jakkoliv prodloužit. V této lhůtě musí rozhodnout nejen správce daně, ale i odvolací orgán. Žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové,

č. j. 31 Af 35/2021-54 ze dne 10. 8. 2022, jeho body 21 a 26, kde krajský soud za situace pravomocného odsouzení tamního žalobce dne 29. 11. 2019 konstatoval poslední den lhůty podle § 148 odst. 6 daňového řádu dne 31. 12. 2021.

6. **Krajský soud námitku posoudil takto.** Z uvedeného shrnutí argumentace žalované v napadeném rozhodnutí vyplývá, že žalovaný se žalobcovou odvolací námitkou zabýval a uvedl důvody, pro které považoval konec lhůty pro stanovení daně v návaznosti na pravomocné odsouzení žalobce dnem 8. 6. 2022 připadající na den 31. 12. 2024. Jeho rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů; konečně žalobce s jeho důvody polemizuje, což by absence odůvodnění neumožňovala.
7. Krajský soud souhlasí s žalovaným, že ustanovení *lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci*, je nutno vykládat tak, že do lhůty se rok, v němž byl daňový subjekt pravomocně odsouzen, považuje za rok nultý, nikoliv první.
8. Zákodárce tento nový časový úsek koncipoval jako nikoliv pevně daný, jak by tomu bylo, kdyby jej stanovil například slovy „ode dne pravomocného odsouzení běží nová dvouletá lhůta“, ale stanovil je počtem let, které uplynou po skončení roku, v němž byl daňový subjekt odsouzen. Prvním rokem je tak rok následující po roce pravomocného odsouzení, druhým rokem rok následující. Pokud by vykládaný text zněl, že „lze daň stanovit do konce prvního roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci“, pak by žalobcův výklad vedl k tomu, že by tato nově otevřená lhůta pro stanovení daně končila tím rokem, kdy by byl daňový subjekt pravomocně odsouzen, což by zjevně bylo proti smyslu již samotného jazykového znění takové úpravy. Není tedy důvod, aby při úpravě *do konce druhého roku následujícího po roce (...)* byly následující roky počítány jinak.
9. Žalobcem dovolávané rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 s tímto není v rozporu. Ústavní soud posuzoval ustanovení § 47 ZSDP, podle kterého (...) *nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání (...)*, kde korigoval dosavadní praxi správních soudů a správce daně, kteří tříletou lhůtu počítali až od roku, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání, nikoliv od roku, za které daňová povinnost vznikla. Takového extenzivního výkladu se žalovaný nedopustil a jeho argumentace k prodloužení zákonem stanovené lhůty nevede.
10. Na uvedeném nic nemění žalobcovy úvahy nad důvody této lhůty v porovnání se základní lhůtou tříletou, upravenou v § 148 odst. 1 daňového řádu<sup>1</sup>. Jak správně uvedl žalovaný, náročné dokazování a vícestupňové rozhodování je zohledněno v tom, že je lhůta v důsledku určitých skutečností prodloužena, což pro lhůty podle § 148 odst. 6 neplatí. K žalobcem namítané „téměř stejné“ délce lhůty mimořádné s lhůtou základní krajský soud konstatuje, že tato nová lhůta je stanovena poněkud fluidně, jinou lhůtu bude mít správce daně u daňového subjektu odsouzeného v lednu a jinou v prosinci. Lhůty tak nelze srovnávat.
11. Nutno říct, že výkladu konce této nové lhůty se nevěnuje ani důvodová zpráva, ani žádný komentář; explicitně se k této otázce nevyjádřil ani žádný správní soud, ačkoliv text § 148 odst. 6 daňového řádu byl předmětem soudního přezkumu opakovaně. Konec lhůty zřejmě

---

<sup>1</sup> §148 odst. 1 zní: *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

nečinil problém. Kromě žalovaným dovolávaného rozsudku Krajského soud v Hradci Králové výslovně vypočetl konec lhůty NSS v rozsudku č. j. 10 Afs 4/2024-38 ze dne 18. 6. 2024, bod 33, kde bez podrobnější argumentace uvedl, že lhůta daňovému subjektu, pravomocně odsouzenému 8. 9. 2021, končí 31. 12. 2023. Ačkoliv otázka konce lhůty nebyla NSS výslovně předložena, byl povinen k případné prekluzi přihlídnout i bez návrhu a lhůtu spočítal, jak je uvedeno; o výkladu citovaného ustanovení tedy neměl pochybnosti.

12. Pochybnosti nemá ani krajský soud nyní a výkladu žalobce nepřisvědčil. Co se týká argumentace užitě v replice, k ní se krajský soud vyjádří v části 6, kde vypořádá totožnou argumentaci žalobní.

## 2.

13. Žalobce dále namítl nepravdivý údaj uvedený v odstavci 82 napadeného rozhodnutí (bod 2 žaloby). V němž správce daně uvedl, že *ke shodným skutkovým okolnostem daného případu došel správce daně již v rámci daňové kontroly za kontrolovaná období, kdy je nutné dle odvolacího orgánu zdůraznit, že tato zdaňovací období svou podstatou navazují na šetřené období.*
14. Žalobce tvrdil, že ve zprávě o daňové kontrole na DPH za období let 2012-2013 o žádném krácení daně či identifikaci narušení neutrality daně u středových společnosti není ani zmínka.
15. Krajský soud ověřil, že v napadeném rozhodnutí se vytýkaný odstavec skutečně nachází ve znění, jak byl výše citován, a navazuje na pasáž nadepsanou *narušení neutrality daně*. V ní žalovaný s odkazem na trestní rozsudek dovozuje chybějící daň u společnosti Propag, vzniklou neuhrazení doměřené daně a u tzv. středových společností, u kterých mj. vychází z odsuzujícího trestního rozsudku.
16. Krajský soud neshledal žalobní námitku důvodnou. Uvedená věta je vskutku poněkud nesrozumitelná. Nicméně, kontrolovanými obdobími žalovaný rozuměl zdaňovací období měsíce ledna roku 2012 a ž měsíce 2014 (bod 54 napadeného rozhodnutí). Krajský soud ve zprávě o daňové kontrole za dobu 2012 a 2013 ověřil, že zde správce daně došel k závěru o podvodu, který shledal ve shodných skutečnostech, jako v nynější věci; správce daně identifikoval totožné společnosti zapojené do řetězce, stejný předmět plnění, stejné navýšení ceny u stejných společností a generování vratek (viz strany 19 a násl.). Žalobní námitka tedy není nedůvodná.

## 3.

17. Žalobce dále namítl nevěrohodnost v závěru o předražení přijatých plnění (bod 3). Poukázal na to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí rozdílné údaje a tyto se navíc liší od údajů správce daně a též od údajů, které správce daně zjistil v letech 2012-2013, přičemž navýšení osciluje od šestinásobného po sedmnáctinásobné.
18. Žalobce namítl (bod 5 žaloby), že se žalovaný nezabýval konkrétními okolnostmi a posouzením konkrétní situace žalobce. Podle žalobce skutečnosti rozhodné mající svědčit o vědomé účasti na daňovém podvodu svědčí spíše o opaku. Žalobce rozporoval jednotlivé objektivní okolnosti, které mají dokládat jeho vědomou účast na daňovém podvodu. Žalobce zdůraznil, že přijal veškerá přiměřená opatření, která po něm bylo možno požadovat a o možném krácení daně u středových společností nevěděl a ani vědět nemohl. Všechny okolnosti obchodního případu se v roce 2011 jevily jako zcela standardní a žalobci tak nelze

odepřít nárok na odpočet daně. Závěr učiněný žalovaným a uvedený v bodech 109-111 napadeného rozhodnutí neodpovídá obsahu spisu a fakticky není podložen žádným relevantním dokazováním.

19. Žalobce dále namítl (bod 6 žaloby), že v zásadě jediným důkazním prostředkem v tomto řízení byl rozsudek trestní, přičemž podstatná část prvostupňového rozhodnutí je tvořena citacemi z tohoto rozsudku. Žalobce namítl, že z dikce § 148 odst. 6 daňového řádu nijak nevyplývá možnost dodatečně stanovit daň bez dokazování. Druhým zdrojem důkazů má být výsledek daňové kontroly za období let 2012-2014, kdy správce daně údajně dospěl ke shodným závěrům. Což není pravdivé. V rozhodnutí odvolacího orgánu z 30. 8. 2018 bylo provedeno dokazování, ale i zde chybí prokázání narušení neutrality daně u středových společností. Toto rozhodnutí ke dni vydání dodatečných platebních výměrů dne 15. 1. 2024 objektivně neexistovalo, neboť bylo zrušeno rozhodnutím krajského soudu. Žalobce nesouhlasí ani s posouzením své odvolací námitky o nepoužitelnosti výsledků daňové kontroly jako neodůvodněné, neboť odůvodněna byla.
20. K těmto námitkám **žalovaný ve vyjádření** k žalobě odkázal na napadené rozhodnutí a dále zdůraznil, že rozhodnutí je přezkoumatelné, když s ním žalobce obsáhle polemizuje. Poukázal na to, že ve všech „typech“ řízení (tj. trestních, v předcházejících daňových a nyníjších soudních) jsou posuzovány stejné informace (tj. zcela totožný daňový podvod), které jak krajské soudy, tak i Nejvyšší správní soud, musí právně kvalifikovat totožně. Žalovaný odkázalo na bod 26 nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 690/21 z 18. 5. 2021. Nelze tedy mluvit o neplnohodnotném dokazování, když správce daně a žalovaný respektovali závěry a skutková zjištění trestního soudu v rozsudku, odsuzujícím Ing. D. Žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 27. 4. 2023, č. j. 7 Afs 160/2021-89. Dále odkázal na zásadu, že z bezprávní nemůže povstat právo (ex iniuria ius non oritur), rozsudek SDEU z 7. 12. 2010 ve věci C-285/09, rozsudek NSS z 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017-31, č. j. 2 Afs 257/2023-53 z 27. 11. 2024 a zejména pak rozsudek NSS ze dne 16. 6. 2016, č. j. 10 Afs 54/2015-51 v obdobné věci.
21. Krajský soud v **napadeném rozhodnutí** ověřil, že žalovaný své závěry, včetně závěru o vědomém zapojení žalobce do podvodu, vystavěl jak na závěrech z trestního rozsudku, tak na vlastních zjištěních. K použitelnosti trestního rozsudku se žalovaný vyjádřil v odstavcích 112 až 122, v odstavci 123 pak k námitce nepoužitelnosti výsledků daňové kontroly za kontrolované období v důsledku doplnění řízení a změně argumentace dovolacím orgánem. Svou argumentací podpořil judikaturou správních soudů, zejména závěry NSS vyjádřenými v rozsudku č. j. 10 Afs 54/2015-51.
22. Krajský soud se i zde s žalovaným zcela ztotožňuje.
23. Krajský soud souhlasí se žalobcem, že § 148 odst. 6 daňového řádu se týká toliko běhu lhůty pro stanovení daně a že z uvedeného ustanovení neplyne ničeho dalšího k dokazování. Pokud žalobce namítá, že žalovaný nekriticky přejímá závěry trestních soudů, ve své podstatě svou námitku směřuje spíše proti závaznosti trestního rozsudku.
24. Podle § 99 odst. 1 daňového řádu *vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. Může také dát podnět příslušnému orgánu veřejné moci k zahájení řízení nebo vyzvat daňový subjekt, popřípadě jinou osobu zúčastněnou na správě daní, aby podala žádost o zahájení řízení před*

*příslušným orgánem veřejné moci ve lhůtě, kterou správce daně určí. Podle odst. 2 téhož ustanovení správce daně si nemůže učinit úsudek o tom, zda byl spáchán trestný čin, přešupek, nebo jiný správní delikt a kdo za něj odpovídá, ani o otázkách osobního stavu.*

25. Podle § 52 odst. 2 věty první s. ř. s. soud je vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu.
26. Z citovaného ustanovení vyplývá, že správce daně je vázán rozhodnutím o předběžné otázce, o níž již pravomocně rozhodl orgán veřejné moci. Odstavec druhý dodává, že v otázce, zda byl spáchán trestný čin, přešupek nebo jiný správní delikt a kdo za něj odpovídá si správce daně učinit vlastní úsudek nemůže. Stejně závěry stran závaznosti trestního rozsudku plynou i pro správní soudy.
27. Jak dovodil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 28. 2. 2018, č. j. 2 Afs 306/2017-30, odstavec 15: *„Správní soud je v souladu s § 52 odst. 2 s. ř. s. vázán výrokem rozsudku trestního soudu o vině jako celku, a to v části skutkové i právní (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2015, č. j. 6 As 173/2014-186). Správce daně je dle § 99 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, vázán posouzením otázky, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci. Za takové rozhodnutí je třeba nepochybně považovat i pravomocné rozhodnutí soudu v trestním řízení o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 70/2014-204).“* (pozn. zvýraznění provedeno soudem)
28. V jiném řízení pak Nejvyšší správní soud uvedl, že *„pokud byla tato otázka vyřešena v trestním řízení, které splňuje ty nepřísnejší požadavky kladené ústavním pořádkem na vedení řízení před orgány veřejné moci z hlediska práv dotčené osoby, nelze v daňovém řízení tvrdit, že skutková situace dané věci byla jiná. Toto rozhodnutí trestního soudu tak představuje rozhodnutí o předběžné otázce, jímž je správce daně vázán – srov. ustanovení § 99 daňového řádu.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017-31, odstavec 17).
29. K závaznosti pravomocného rozsudku v trestním řízení v rámci daňového řízení se Nejvyšší správní soud vyjádřil rovněž v žalovaném zmiňovaném rozsudku č. j. 10 Afs 54/2015-48 ze dne 16. 6. 2016, kdy vyslovil závěr, že pokud se jedná o skutkově shodnou věc, *„v daňovém řízení nelze na základě použití jakýchkoliv důkazů či výkladů dospět k jinému závěru, než jaký byl ohledně tohoto plnění vysloven v pravomocném trestním rozsudku.“* (odstavec 26) *„Vzhledem k tomu, že v trestním řízení byly zkoumány totožné skutečnosti (...) a byl přijat pravomocný závěr, že uplatněním tohoto nároku naplnil jednatel stěžovatele znaky trestného činu, daňové řízení nemohlo být ukončeno přiznáním takového nároku.“* (odstavec 27).
30. V nyní posuzované věci nedošlo k doměření daně pouze na základě trestních rozsudků. Z hlediska soudního přezkumu tvoří rozhodnutí správních orgánů I. a II. stupně jeden celek. Tato zásada znamená, že řízení představuje jeden celek až do vydání rozhodnutí a pojímá se dohromady (ve svém komplexu). Jako jeden celek jsou vnímána též všechna rozhodnutí vydaná v jednotlivých fázích řízení (srov. např. rozsudek ze dne 15. 3. 2017, č. j. 5 Azs 270/2016-39, č. l. 42). Správce daně nepostavil dodatečně platební výměry pouze na trestním odsouzení, ale celou věc posoudil komplexně, i za užití zprávy o daňové kontrole za pozdější období, která v té době již byla k dispozici, a to nejen co se týče kontroly na DPH, ale i daně z příjmů právnických osob. Žalovaný pak v napadeném rozhodnutí poukázal jednak na vázanost daňových orgánů trestním rozsudkem a dále na to, že se jednalo o shodná plnění (reklamní služby) přijatá od shodné společnosti PROPAG STORM jako v rámci daňové

kontroly na DPH za následná kontrolovaná období, kdy skutkové okolnosti obchodních případů i princip obchodování byly shodné, přičemž správce daně v daňové kontrole na DPH za kontrolovaná období učinil skutková zjištění korespondující v rozhodné míře se skutkovým stavem plynoucím z trestního rozsudku. Závěry správce daně z daňové kontroly na DPH za následná kontrolovaná období byly potvrzeny rozhodnutím odvolacího orgánu ze dne 30. 8. 2018 č. j. 38708/18/5300-22444-711887 a poté i v rámci řízení o žalobě ve správním soudnictví také rozsudky NSS č. j. 3 Afs 328/2019-70 ze dne 15. 10. 2021, č. j. 3 Afs 162/2022-61 ze dne 16. 1. 2024, a rozsudkem Krajského soudu v Ostravě 25 Af 61/2018-225 ze dne 13. 4. 2022.

31. Tyto rozsudky krajského soudu a NSS jsou součástí daňového spisu a vyplývá z nich, že žalobce se domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2018 č. j. 38708/18/5300-22444-711887, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období let 2012-2013 (celkem 24 dodatečných platebních výměrů) ze dne 23. 10. 2017 a za zdaňovací období roku 2014 (4 dodatečné platební výměry) ze dne 30. 11. 2017. Předmětem doměření daně jsou vždy neuznané uplatněné odpočty za reklamní služby poskytnuté žalobkyni dvěma dodavateli, společností Propag-STORM a. s. a společností OR-RAMS s. r. o. V případě PROPAG STORM žalovaný odpočty neuznal z důvodu spáchání daňového podvodu na DPH. V případě OR byla daň doměřena z důvodu neprokázání, že žalobkyně přijala plnění od této společnosti.
32. Z trestních rozsudků Krajského soudu v Ostravě a Vrchního soudu v Olomouci vyplývá, že žalobce (od r. 2012) a jeho jednatel se dopustili trestného činu krácení daně podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a), písm. c) trestního zákoníku, spočívající ve zkrácení daňových povinností na DPH i DPPO. Ke krácení daně docházelo právě v řetězcích týkajících se reklamního plnění, které žalobce odebíral od společnosti PROPAG-STORM. Ve vztahu k právě projednávané věci je pak nutné doplnit, že trestní soud ve skutkové větě výrokové části rozsudku uzavřel, že jednatel žalobce, potažmo žalobce od r. 2012, za jednotlivá zdaňovací období ledna 2011 do prosince 2011 (a též dále) zkrátily DPH, když neoprávněně uplatnili za každé z uvedených zdaňovacích období odpočet na DPH ve výši 400 000 Kč měsíčně (viz rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 7. 2021, č. j. 30 T 7/2017-7182). Byť ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roku 2011 byl shledán vinný toliko jednatel žalobce, bylo tomu ve vztahu ke krácení daňové povinnosti žalobce.
33. Výroková část rozsudku je přitom závazná pro všechny další orgány veřejné moci včetně daňových orgánů a soudu (viz shora citovaná rozhodnutí) a trestní odsouzení samo o sobě postačuje k doměření daně. V tomto lze odkázat na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 28. 1. 2019, sp. zn. 52 Af 36/2017: *„Zmíněným trestným činem v důsledku zkrácení DPH a neoprávněného vylákání nadměrného odpočtu u žalobkyně byla způsobena škoda v celkové výši...a zároveň bylo konstatováno, že se žalobci pokusili o neoprávněné vylákání nadměrného odpočtu DPH... K tomu krajský soud nemá co dodat, snad jen to, že by bylo již absurdní přezkoumávat závěry žalovaného v mezích žalobních bodů, které se týkají obhajoby nároku žalobce na odpočet DPH, když tento návrh žalobkyně je podložen trestnou činností zmíněných osob...“* „V dané věci se zmíněná společnost, tedy žalobce, nepochybně obohatila, a to na úkor státu, když mu způsobila výše uvedenou škodu v souvislosti s uvedenou trestnou činností zmíněných osob... Bylo by pak absurdní, aby se žalobkyně domohla v tomto soudním řízení, respektive v daňovém řízení, aby zmíněný nárok, získaný trestnou činností, jí byl v rozporu s uvedenými závěry vyslovenými v trestních věcech uznán a prostředky

*získané z trestné činnosti by byly této společnosti ponechány.*“ K tomuto závěru nemá krajský soud snad nic co dodat.

34. Pokud tedy žalobce poukazoval na to, že žalovaný postavil nekriticky doměření daně toliko na trestním odsouzení a jeho závěry jsou nedostatečné a nepřezkoumatelné, pak s tímto názorem se krajský soud neztotožňuje. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého důvodu byla žalobci doměřena daň, proč nebyl nárok na odpočet oprávněný, jakož i rozhodné skutečnosti, v nichž žalovaný spatřoval podvod na DPH. Shodné se dá uvést i o dodatečných platebních výměrech, které napadené rozhodnutí přezkoumalo.
35. Žalobce se tak svou žalobní argumentací snaží *de facto* zvrátit závěry trestního rozsudku, když tvrdí, že okolnosti zjištěné trestním soudem jsou nesprávné. Závěry trestního soudu jsou nicméně s ohledem na výše uvedenou judikaturu závazné jak pro správce daně, tak i pro správní soudy.
36. Krajský soud tak uzavírá, že s ohledem na výše uvedené a citovanou judikaturu nebyl žalovaný, a není ani nyní krajský soud, oprávněn jakkoliv přezkoumávat závěr o neoprávněném uplatnění odpočtů na DPH, jak jej shledaly trestní soudy. Vyřešení této otázky je pro soud závazné. V tomto směru jsou tedy nerelevantní všechny námitky, včetně namítaných znaleckých posudků a včetně též námitek ve vztahu k následné daňové kontrole, jejichž závěry žalovaný a správce daně využili, neboť žalovaný mohlo ohledně skutkových okolností vyjít pouze z trestních rozsudků.

#### 4.

37. Další část žalobních námitek (bod 7 žaloby) se týká procesního pochybení žalovaného spočívajícího v tom, že žalobci fakticky nebylo umožněno vyjádřit ke všem zjištěním správce daně v průběhu prvostupňového řízení, když byl seznámen toliko s konečným odůvodněním dodatečných platebních výměrů, a to ještě v neúplné podobě, a lhůta pro vyjádření byla zcela nepřiměřená, respektive nemohl započít její běh před doručením kompletních písemností. Žalobce poukázal na to, že rozhodnutí, kterým mu byla stanovena lhůta k seznámení se všemi skutečnostmi uvedenými úředních záznamech, respektive s postupem správce daně při stanovení daně, s podklady shromážděnými správcem daně a se závěry správce daně, bylo následně rozhodnutím o zastavení odvolacího řízení proti němu shledáno neúčinným. Z toho žalobce dovozuje, že mu nebyla stanovena žádná lhůta a že se nemohla vyjádřit ke zjištěním správce daně. Dále uvedl, že úřednímu záznamu nebyly předloženy příslušné přílohy. Dále namítl, že se dne 23. listopadu 2023 nežádal o nahlédnutí do spisu ani o prodloužení lhůty, ale o zaslání písemnosti v úplné podobě.
38. K této procesní námitce **žalovaný ve vyjádření** se k v žalobě uvedl, že žalobce netvrdí žádnou konkrétní újmu, která mu měla postupem správce daně vzniknout. Žalobce opakovaně tvrdí, že mu nebylo umožněno se vyjádřit, to však situaci, kdy mu byla správcem daně poskytnuta lhůta v délce 82 dní (žalovaný v tomto odkázal na bod 138 napadeného rozhodnutí). Žalobce se ke zjištěním správce daně opakovaně vyjadřoval a své právo tak řádně konzumoval. Žalovaný v tomto odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 185/2023-72 ze dne 14. 11. 2024. Žalobce rovněž přehlíží, že proti dodatečným platebním výměrům brojil dne 16. 2. 2024 odvoláním, které k výzvě správce daně doplnil podáním evidovaným dne 15. 3. 2024. Napadené rozhodnutí žalovaný vydal až 15. 8. 2024, tedy žalobce měl pět měsíců na to, aby se ke zjištěním správce daně vyjádřil a reagoval i novými důkazními návrhy. V daňovém řízení neexistuje koncentrace řízení, a proto se žalobce mohl vyjádřit k postupu

správce daně i v průběhu odvolacího řízení. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 304/2019-39 ze dne 29. 1. 2020.

39. Jakkoliv žalobní námitka je pouze stěžejí srozumitelná, krajský soud z odkazované 34 strany napadeného rozhodnutí vyrozuměl, že žalobci byla dne 5. 10. 2023 žalobcem uváděným rozhodnutím č. 3865724/24/23/3202-505263-802654 stanovena lhůta k seznámení se se skutečnostmi, které správce daně zjistil, se shromážděnými podklady správcem daně a s jeho závěry. Žalobce opakovaně žádal o prodloužení lhůty, přičemž první žádosti bylo vyhověno, další žádosti byly zamítnuty. Podle žalovaného měl žalobce dostatečný prostor k vyjádření se. Co se týče a absence příloh, pak slovem „příloha“ a číslem jsou v textech úředních a záznamů číslovány písemnosti, z níž správce daně vycházel, jejichž kompletní seznam byl žalobci poskytnuty v rámci písemnosti ze dne 5. 10. 2023. Žalovaný poukázal na to, že žalobce měl též přístup do daňové informační schránky a měl tedy možnost se s písemnostmi seznamovat i bez součinnosti správce daně. Dále žalovaný poukázal na trestní řízení a další daňová řízení, v nichž byl žalobce dostatečně obeznámen nejen se skutečnostmi vedoucími k vyměření daně v dané věci a rovněž i příslušnými písemnostmi, na jejich základě správce daně k doměření daně přistoupil, když právě z podkladů, jež byly shromážděny v uvedených řízeních, správce daně při doměření vycházel odstavec
40. Co se týče této žalobní námitky, žalobce nereaguje na vypořádání své obdobně formulované odvolací námitky, neboť nijak nereagoval na výše uvedené vypořádání v napadeném rozhodnutí. Již z tohoto důvodu jde o námitku nedůvodnou. Navíc, žalobce neuvedl, jak se toto tvrzené pochybení projevilo v zákonnosti napadeného rozhodnutí a v čem konkrétně toto pochybení zabránilo; žalobce neuvedl, v čem mu postup žalovaného konkrétně zabránil, s jako skutečnosti nebyl seznámen a na jakou skutečnost tedy nemohl v odvolacím řízení řádně reagovat. Neuvedl tedy nic, jak se vytykané procesní pochybení odrazilo v zákonnosti napadeného rozhodnutí. Z těchto důvodů krajský soud považuje žalobní námitku za nedůvodnou.

## 5.

41. Dalším žalobním námitkou (body 4 a 8 žaloby) bylo procesní pochybení, kdy dodatečné platební výměry byly vydány bez řádného zahájení řízení. Podle žalovaného bylo vyměřovací řízení zahájeno podle § 145 daňového řádu, přestože žalobce výzvě k podání dodatečného daňového přiznání vyhověl. Současně však na straně 15 v bodě 51 napadeného rozhodnutí výslovně uvedl, že dodatečná daňová přiznání nebyla podána a došlo k marnému uplynutí lhůty. Z tohoto důvodu je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Podle žalobce může daňový subjekt na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání reagovat buď tak, že skutečně podá dodatečné daňové přiznání ve vyšší daňovou povinnost, čímž nepochybně doměřovací řízení zahájeno bude. Nebo na výzvu nereaguje a tím je doměřovací řízení zahájeno podle dikce daňového řádu, anebo reaguje sdělením, že trvá na své daňové povinnosti a tím je vyměřovací řízení podle správce daně rovněž zahájeno. Podle žalobce, samotná výzva k podání dodatečného doměřovací řízení nezahajuje.
42. Žalovaný **ve vyjádření** shrnul postup daňových orgánů. Správce daně dne 29. 3. 2023 v souladu s § 145 odst. 2 daňového řádu vyzval žalobce v návaznosti na trestní rozsudek k podání dodatečného daňového přiznání za předmětná zdaňovací období, a to v náhradní lhůtě 15 dnů ode dne doručení. Žalobce na tuto výzvu reagoval až 5. 5. 2020 tak, že uvedl, že trvá na správnosti své přiznané daňové povinnosti, neboť nenastaly žádné skutečnosti, ze kterých by bylo možné dovozovat, že dojde k doměření daně za předmětná zdaňovací

období. Toto podání bylo dodatečným daňovým přiznáním v materiálním smyslu, avšak bez způsobilosti vést k doměření daně, a proto k zahájení doměřovací řízení došlo uplynutím lhůty ve smyslu § 145 odst. 4 daňového řádu. Žalobce se mylí i v tom, že doměřovací řízení nebylo zahájeno, když správce daně nezahájil daňovou kontrolu. Daň lze za určitých podmínek v režimu ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu stanovit v rámci doměřovací řízení dokazováním, aniž by přitom byla zahájena daňová kontrola. Důležité je mimo jiné to, aby daňový subjekt tím nebyl krácen na svých právech. Žalovaný odkázal jednak na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 391/2021-31 ze dne 30. 11. 2022 a na rozsudek sp. zn. 6 Afs 323/2018-38 ze dne 9. 5. 2019. I kdyby krajský soud shledal postup daňových orgánů procesně vadný, pochybení nemohlo vést k nezákonnosti napadeného rozhodnutí, když žalobce měl zachováno právo se zjištěními správce daně polemizovat, vyjádřit se k nim, předkládat vlastní tvrzení, případně navrhnout vlastní důkazy. Zrušení napadeného rozhodnutí pouze z důvodu nezahájení daňové kontroly by bylo pouhým formalismem.

43. **Posouzení krajským soudem:** V napadeném rozhodnutí v odstavcích 50 až 54 a 139 a 140 krajský soud ověřil, že žalovaný shodně jako správce daně uzavřel, že žalobce na výzvy k podání dodatečného daňového přiznání reagoval ve lhůtě a jeho vyjádření posoudil jako dodatečné přiznání, které však nebylo způsobilé vést k doměření DPH. Správce daně – navzdory svému opačnému předchozímu posouzení – se s ní vypořádal jako s dodatečným daňovým přiznáním v materiální slova smyslu, kdy nebyl oprávněn stanovit daň podle pomůcek, ale daň byla stanovena dokazováním. Podání dodatečného daňového přiznání nezakládá povinnost správce daně se s ním ztotožnit. Krajský soud na uvedeném žádný rozpor ani nesrozumitelnost neshledal.
44. Ustanoví § 145 daňového řádu ve znění ke dni vydání napadeného rozhodnutí zní:
- (1) Nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.*
- (2) Pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.*
- (3) Výzva k podání daňového tvrzení nezahajuje vyměřovací nebo doměřovací řízení z moci úřední.*
- (4) Nevyhoví-li daňový subjekt výzvě k podání daňového tvrzení a neučiní-li ve lhůtě uvedené ve výzvě podání, kterým se zahajuje vyměřovací nebo doměřovací řízení, je vyměřovací nebo doměřovací řízení zahájeno uplynutím této lhůty.*
45. K obsahově prakticky shodné námitce, se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 30. 11. 2022, č. j. 6 Afs 391/2021-31. V něm (viz odstavce 7 až 17) se Nejvyšší správní soud zabýval výkladem ustanovení § 145 daňového řádu a dovodil, že správce daně je povinen nejprve vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení; zde se soud odvolal na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyjádřené v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55. Doměření daně se provádí primárně, nikoliv však výlučně, ve vazbě na provedenou daňovou kontrolu a její výsledky. Výzva k podání dodatečného daňového přiznání je operativním nástrojem a vytváří v souladu se závěry

citovaného usnesení rozšířeného senátu prostor pro dobrovolné splnění daňové povinnosti daňovým subjektem, který mu musí být poskytnut. Odmítne-li daňový subjekt využít této možnosti, vystavuje riziku dodatečného stanovení daně dle pomůcek. Reaguje-li daňový subjekt na výzvu správce daně k podání dodatečného daňového tvrzení, nemůže správce daně ke stanovení daně podle pomůcek přistoupit, neboť na taková podání lze nahlížet jako na dodatečná daňová přiznání k materiálnímu slova smyslu bez ohledu na nedostatek formy podání. V tomto se Nejvyšší správní soud odkázal na své závěry vyjádřené v rozsudku ze dne 27. 11. 2014, č. j. 5 Afs 105/2013-295, přijaté sice na podkladě zákona o správě daní a poplatků, jehož úprava ale odpovídala nynější dikci § 145 daňového řádu. Dále Nejvyšší správní odkázal na svůj rozsudek ze dne 29. 5. 2015, č. j. 2 Afs 69/2015-32, nebo ze dne 6. 8. 2015, č. j. 9 Afs 66/2015-36.

46. V šestém senátem souzené věci Nejvyšší správní soud tedy dovodil, že pokud stěžovatelka reagovala na výzvu správce daně podáním, v němž uvedla, že dodatečné daňové tvrzení nepodá, lze přisvědčit provedenému hodnocení krajského soudu, že uvedeným způsobem projevila nesouhlas s vydanou výzvou a zároveň tím projevila vůli setrvat na svém původním daňovém tvrzení.
47. V nyní souzené věci se žalobce přihlásil ke svému původnímu daňovému přiznání, na kterém nechtěl nic změnit. Jedná se tedy o obdobnou situaci, kterou Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku shledal jako jednoznačný projev vůle setrvat na původním daňovém tvrzení bez nutnosti jakkoliv odstraňovat vady podání.
48. Současně Nejvyšší správní soud dovodil, že nesouhlas s podáním dodatečného daňového přiznání lze vnímat jako dodatečné daňové přiznání v materiálním smyslu.
49. Žalovaný tedy v nyní souzené věci postupoval zcela v intencích tohoto rozsudku a zde vyjádřeného právního názoru. Podání žalobce považoval žalovaný zcela správně za dodatečné daňové přiznání v materiálním smyslu.
50. Nejvyšší správní soud dále shledal jako zcela správný postup tehdejšího žalovaného, že volba konkrétního postupu je věcí správce daně, který zohledňuje konkrétní skutkové okolnosti, specifika jednotlivých postupů a zároveň je povinen v co největší míře šetřit práva daňového subjektu. Nejvyšší správní soud zde odkázal na své závěry vyjádřené dne 10. 10. 2002 v rozsudku č. j. 1 Afs 10/2012-52. V tehdy projednávané věci žalovaný vycházel z toho, že na základě zjištění učiněných v předchozích pravomocně ukončených daňových řízeních disponuje dostatkem důkazních prostředků, a tedy existující pochybnosti může odstranit rychle a jednoduše, bez nutnosti provádění rozsáhlého dokazování v rámci daňové kontroly. Nejvyšší správní soud proto považoval požadované vedení daňové kontroly v rámci doměřovacího řízení za nadbytečné.
51. Konkrétně Nejvyšší správní soud uvedl (odstavce 17, podtrhl krajský soud): *Z obsahu podané kasační stížnosti je možno dovodit, že stěžovatelka připouští toliko takový výklad § 145 odst. 2 daňového řádu, dle kterého existují pouze následující výkladové možnosti: první z nich spočívá v podání dodatečného daňového přiznání (nikoli však v materiálním smyslu), druhou možnost pak představuje dodatečné doměření daně z moci úřední (tj. podle pomůcek, anebo na základě výsledků provedené daňové kontroly, jejíž zahájení stěžovatelka požadovala). Následování tohoto výkladu, vycházejícího z doslovného gramatického znění zákona, však Nejvyšší správní soud odmítl v již zmiňovaném rozsudku č. j. 6 Afs 323/2018-38. V něm dospěl k závěru, že výsledkem postupu podle § 145 odst. 2 věty druhé daňového řádu může být doměření daně i bez předchozí*

*daňové kontroly, a sice nikoli pouze na základě pomůcek, ale též na základě dokazování (prováděného mimo kontrolní postup), které (je-li možné daň dokazováním stanovit) má před pomůckami přednost. Závěr, že správce daně může v rámci zahájeného doměřovacího řízení stanovit daň dokazováním nejen v rámci daňové kontroly, ale také mimo ni, pak Nejvyšší správní soud potvrdil např. v rozsudku ze dne 20. 6. 2019, č. j. 9 Afs 394/2018-33, v němž současně doplnil, že se tento závěr uplatní nejen v řízení odvolacím, ale také v řízení prvostupňovém. Dovídala-li judikatura Nejvyššího správního soudu, že daňový řád v § 145 odst. 2 povinnost zahájit daňovou kontrolu nestanoví, nelze stěžovatelčin požadavek na zahájení daňové kontroly (dovozovaný z jí tvrzeného legitimního očekávání) považovat za důvodný.*

52. Velmi obdobná situace nastala v nyní souzené věci, kdy daňové orgány shledaly zjištění vyplývající z trestního rozsudku a zjištění, která vyplývala z daňových kontrol již ukončených, za dostatečná pro rozhodnutí. Žalobce neuvedl nic, z čeho by vyplýval opak a nic takového neshledal ani krajský soud. Krajský soud proto i nyní uzavírá, že zahájení a vedení daňové kontroly v nyní posuzované věci by bylo nehospodárné a její nevedení nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, protože žalobce měl dostatečný prostor svá práva hájit a svou argumentaci uplatnit, což také činil.
53. Nadto se krajský soud ztotožňuje s názorem žalovaného, že i kdyby došlo k pochybení žalovaného ohledně zahájení daňové kontroly, pak by toto procesní pochybení mohlo mít na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv pouze tehdy, pokud by tím byl žalobce zkrácen na svých právech. Nic takového žalobce netvrdil, netvrdil ani, z jakého důvodu má vytýkané pochybení vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Z daňového spisu vyplývá, že žalobci byl dán dostatečný prostor, aby v daňovém řízení všechna svá práva hájil, žádné jeho vyjádření nebylo opomenuto jenom proto, že daňové orgány nezahájili daňovou kontrolu doměřovacího řízení. Žalobní námitka tedy není důvodná.

## 6.

54. Žalobce namítl (bod 9 žaloby a replika), že se žalovaný nedostatečně vypořádal s odvolací námitkou nemožnosti aplikovat ustanovení § 148 odst. 6 daňového řádu na subjekt, který byl odsouzen za daňový delikt až v následujícím roce 2012. Žalobcova právní jistota byla porušena, když za rok 2011 odsouzen nebyl a přesto je napadené rozhodnutí postaveno prakticky pouze na s trestním odsouzením. Žalobce dále namítl (bod 10), že v trestním rozsudku je konstatováno zkrácení daně ve výši 320 000 Kč, žalovaný uvádí zkrácení 400 000 Kč, což vysvětluje aplikací principů práva daňového. Přesto byl pro žalovaného trestní rozsudek korunným důkazem. Žalobce dále namítl, že daň nebyla odvedena pouze u části navýšeného plnění, když daň z nenavýšeného plnění státu odváděna byla. Žalovaný stěžejní závěry trestního rozsudku stran výše zkrácené daně neaplikoval.
55. K první části této námítky **žalovaný ve vyjádření k žalobě** odkázal nám závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené v rozsudku ze dne 16. 5. 2016 č. j. 10 As 54/2015-48, v němž NSS uvedl: *v daňovém řízení nelze úkony jednatele společnosti (ke kterým je na základě společenské smlouvy či jiné zakládací listiny oprávněn) oddělit od společnosti jakožto daňového subjektu. K tvrzené trestní odpovědnosti je dále nutno uvést, že v době spáchání trestného činu nebylo možno za trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby postihnout právnickou osobu, to umožnil až zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, který nabyl účinnosti 1. 1. 2012. V té době bylo možné za tento trestný čin postihnout pouze statutární orgán právnické osoby, který se na trestné činnosti podílel a za právnickou osobu jednal. Dále žalovaný odkázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 266/2014, kterým se mění zákon*

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a který byl do daňového řádu vloženo ustanovení § 148 odst. 4 písm. c).

56. V **napadeném rozhodnutí** se žalovaný k obsahově stejné odvolací námitce vyjádřil v odst. 142. Uvedl, že v době spáchání trestného činu nebylo možno za trestný čin zkrácení daně, poplatku a povinné platby postihnout právnickou osobu, to umožnil až zákon č. 418/2011 Sb. Do té doby bylo možné za tento trestný čin postihnout pouze statutární orgán právnické osoby, který se na trestné činnosti podílel a za právnickou jednal. Jednání předsedy představenstva žalobce, které naplnilo skutkovou podstatu trestného činu, za který byl tento předseda představenstva pravomocně odsouzen, je v daňové rovině plně přičitatelné žalobci, jak dovodila judikatura správních soudů; žalovaný se odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích sp. zn. 52 Afs 36/2017 ze dne 28. 1. 2019 a zde odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 54/2015-48 ze 16. 6. 2016.
57. Krajský soud se s tím zcela ztotožňuje.
58. Posuzované ustanovení § 148 odst. 6 daňového řádu ve znění ke dni vydání napadeného rozhodnutí zní: *V důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně. V tomto znění zůstal text nezměněn po celou dobu od účinnosti daňového řádu. K doplnění o větu *daň lze takto stanovit i v případě, že se tohoto jednání dopustila osoba odlišná od daňového subjektu, a toto jednání má přímý dopad na daň daňového subjektu* došlo až zákonem č. 218/2015 Sb., když podle důvodové zprávy*
59. Citované ustanovení daňového řádu nestanovuje, že by pro prolomení prekluzivní lhůty bylo nezbytné trestní odsouzení daňového subjektu. Naopak citované ustanovení akcentuje jako středobod samotné jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu. To podporuje i recentní judikatura Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudek ze dne 10. 2. 2025, č. j. 9 Afs 139/2024-65: „Z textu § 148 odst. 6 daňového řádu neplyne, že dopadá výlučně na situace, kdy je pachatelem daňového trestného činu pouze daňový subjekt, kterému byla daň doměřena platebním výměrem. Podstatná je souvislost daňového trestného činu se stanovenou daňovou povinností, což dovodil (mimo jiné) za pomoci systematického výkladu NSS v rozsudku č. j. 10 Afs 4/2024-38.“ Závěr z toho plynoucí je pak zjevný, totiž, že na základě řečeného ustanovení je možné stanovit daň i subjektu odlišnému od toho, který byl pravomocným trestním rozsudkem shledán vinným. Za tohoto stavu nelze přisvědčit žalobkyni, že bez jejího odsouzení ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roku 2011 nelze aplikovat § 148 odst. 6 daňového řádu a daň doměřit.
60. Soud navíc považuje ve shodě s žalovaným za nutné připomenout, z jakých důvodů nepřikročily trestní soudy k odsouzení žalobce za zkrácení daně za jednotlivá zdaňovací období roku 2011. Zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (dále „ZTOPO“) nabyl účinnosti až od 1. 1. 2012. V souladu s principem zákazu retroaktivity nebylo možné sankcionovat právnické osoby zpětně za jednání, která byla spáchána před účinností ZTOPO. To pak vysvětluje, z jakého důvodu nebylo možné sankcionovat žalobce v trestním řízení za skutky, které se staly před rokem 2012. Že však absence trestní odpovědnosti nebrání doměření daně daňovému subjektu, za nějž jednal jeho jednatel, pak aproboval (byť v odlišné věci) např. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 6. 2016, č. j. 10 Afs 54/2015-51, na který žalovaný rovněž poukazoval.

61. K rozdílu mezi trestním rozsudkem konstatovanému zkrácení daně ve výši 320 000 Kč a odepřeným nárokem 400 000 Kč žalovaný s odkazem na judikaturu SDEU a NSS uvedl, že odepřen musí být celý uplatněný nárok na odpočet z transakce zasažené podvodem, a to i v případě částečné úhrady daně. Zde žalovaný odkázal na rozsudek NSS č. j. 2 Afs 241/2023-40 z 7. 11. 2024, který byl judikaturou následován.
62. Krajský soud v napadeném rozhodnutí ověřil, že se žalovaný k obsahově stejné odvolací námitce vyjádřil v odstavcích 148 až 150 tak, že odkázal na závěry rozsudku SDEU ze dne 24. 11. 2022, ve věci C-596/21, v němž SDEU nepřisvědčil názoru předkládajícího soudu, podle kterého lze odepřít nárok na odpočet DPH jen v rozsahu, v němž se jeví jako nezbytný pro kompenzaci ztráty daňových příjmů způsobené podvodným jednáním. Dále odkázal na tuzemskou judikaturu, konkrétně rozsudek NSS ze dne 19.01.2023, č. j. 1 Afs 101/2021-42, bod 26), která jednoznačně uzavřela, že „nelze připustit (byť jen) částečné uznání nároku na odpočet DPH z plnění zasaženého daňovým podvodem...“. Žalovaný dovedl, že v řízení daňovém je správce daně povinen při posuzování účasti osoby u podvodného jednání aplikovat principy práva daňového nikoli práva trestního. Byť je v trestním rozsudku konstatováno zkrácení daně ve výši 320 000 Kč tj. ve výši 80 %, při uplatněném nároku na odpočet daně (v šetřených obdobích) ve výši 400 000 Kč, nelze v řízení daňovém s ohledem na závěry SDEU i ustálené judikatury NSS k daňovému podvodu, resp. podvodu na DPH, připustit (byť jen) částečné uznání nároku na odpočet daně z plnění zasaženého daňovým podvodem, resp. nelze odepřít nárok na odpočet daně jen v rozsahu uvedeném v předmětném rozsudku vydaném v řízení trestním.
63. Krajský soud se i s tímto názorem žalovaného zcela ztotožňuje; koneckonců žalobce v žalobě na propracovanou argumentaci žalovaného nijak nereagoval, pouze zopakoval své stanovisko, vyjádřené v odvolání. Již z tohoto důvodu není námitka důvodná (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005-74, ze dne 29. 2. 2008, č. j. 8 Afs 98/2007-73, a ze dne 9. 7. 2019, č. j. 7 Afs 161/2018-28, bod 13). Nadto, z žalovaným citovaného rozsudku č. j. 1 Afs 101/2021-42, který aplikovat rozsudek SDEU sp. zn C-596/21, jednoznačně vyplývá nemožnost uznat ani částečné uznání nároku na odpočet DPH z plnění zasaženého daňovým podvodem, a to ani v případě, kdyby byla chybějící daň dodatečně uhrazena (viz bod 22 tohoto rozsudku). V nynější věci byly transakce, ze kterých žalobce uplatnil odpočet, zasaženy podvodem a jeho nárok na odpočet proto zanikl v celém uplatněné výši, bez ohledu na to, v jaké výši konstatoval trestní soudu daňovou ztrátu.
64. Ani tento okruh námitek tedy není důvodný.

## 7.

65. Vzhledem k nedůvodnosti žalobních námitek krajský soud žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
66. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

## Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 14. srpna 2025

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu